

кредиторам) згідно ухвали суду, тому заповнення її відбудеться внаслідок погашення заборгованості за виданим векселем, тобто відбувається “обмін” фінансовими інструментами (векселі на акції):

Дт рах. 51 “Довгострокові векселі видані”, 62 “Короткострокові векселі видані”.

Кт рах. 46 “Неоплачений капітал”.

Єдність підходів акціонерів, кредиторів і підприємства-боржника до методики обліку змін структури активів і пасивів робить процес реструктуризації більш інформаційним, сприяє підвищенню ефективності управління підприємством на етапі відновлення його платоспроможності.

1. Закон України “Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом” №2343-ХІІ від 14.05.1992 р.

2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом МФУ від 30.11.1999 р., №291.

3. Батенко Л.П. Реструктуризаційні процеси і концепція зростання ринкової вартості компанії. – Навч.-метод. матеріали до семінару для директорів Міжнародного центру приватизації, інвестицій та менеджменту. – К., 2000.

*Отримано 28.04.2004*

УДК 657.6 (477)

Л.В.ЗВАРЫЧ

*Одесский государственный экономический университет*

### **ПУТИ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ СИСТЕМЫ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ В УСЛОВИЯХ ДЕЙСТВИЯ НАЦИОНАЛЬНЫХ СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Определяются пути повышения эффективности системы внутрихозяйственного контроля в условиях действия Национальных стандартов бухгалтерского учета. Обобщены результаты анализа предложенных путей совершенствования внутрихозяйственного контроля предприятий всех форм собственности.

В 1973 г. при содействии ООН и Организации Европейского экономического содружества был основан Комитет по Международным стандартам бухгалтерского учета. Целью его создания была разработка и публикация стандартов бухгалтерского учета, которых должны придерживаться при составлении финансовых отчетов во всем мире.

В 1993 г. Международная организация Комиссии по ценным бумагам подготовила согласованный перечень основных Международных стандартов.

С принятием этого решения фактически был признан приоритет Международных стандартов бухгалтерского учета (МСБУ), а в связи с

этим сфера их применения стала постоянно расширяться. Постепенно приобщается к этому процессу и Украина. Для перестройки хозяйственного механизма, происходящей в настоящее время в Украине, и в связи с переходом экономики на рыночные отношения, необходимы существенные изменения в системе бухгалтерской информации. С этой целью 28 октября 1998 г. было принято Постановление Кабинета Министров Украины №1706, которым утверждена программа реформирования системы бухгалтерского учета с применением международных стандартов. При содействии Агентства США по международному развитию (USAID) Федерацией профессиональных бухгалтеров и аудиторов Украины (ФПБАУ) был разработан ряд проектов национальных стандартов бухгалтерского учета, которые соответствуют МСБУ.

Разработка национальной программы перестройки учета в соответствии с требованиями международных стандартов, безусловно, играет важную роль, но нельзя сказать, что ее внедрение способствовало улучшению экономической ситуации в Украине как на макроуровне, так и в основном звене общественного производства – на предприятии, где непосредственно осуществляются хозяйственные процессы и используются ресурсы. Некоторые ученые и практики-экономисты начали сомневаться в целесообразности выполнения этой работы в нашей стране в настоящее время.

Первый заместитель председателя ГКРУ Украины И.Стефанюк приводит данные о том, что каждое второе предприятие в Украине является убыточным; не решена проблема платежного кризиса; очень высокий уровень теннизации экономики (по экспертным оценкам, убытки бюджета от теннизации доходов ежегодно превышают 12-13 млрд. грн.); некоторые предприниматели получают прибыль запрещенными способами: уклонение от уплаты налогов, занятие запрещенными видами деятельности, незаконный вывоз капитала за границу, незаконное присвоение активов и, как следствие, лишение инвесторов права на доходы и т.п. [1].

Экономическая ситуация, которая сложилась в Украине сегодня, требует безотлагательного создания дополнительных условий для обеспечения эффективного хозяйствования. Одним из таких условий является формирование четкой действующей системы внутрихозяйственного контроля (ВХК) на предприятиях всех форм собственности. Проблема состоит в отсутствии достаточно адаптированных к современным условиям хозяйствования норм и нормативов функционирования системы ВХК и интеграции систем учета и контроля на отечественных предприятиях на основании гармонизации международных

стандартов учета.

К сожалению, в действующем законодательстве практически нет требований, методических указаний, касающихся осуществления ВХК. Организация ВХК на предприятиях государством не регулируется и не контролируется – за состояние внутреннего контроля отвечает само предприятие. В связи с этим система ВХК работает неэффективно, а на некоторых предприятиях вопросы контроля вообще упускаются.

Цель данной работы – определить основные направления совершенствования системы внутрихозяйственного контроля предприятий в условиях действия национальных стандартов бухгалтерского учета.

Совершенствование системы ВХК – это непрерывный процесс обоснования и реализации наиболее рациональных форм, методов, способов ее создания и развития; контроль и выявление «узких мест» на основе непрерывной оценки соответствия системы контроля внутренним и внешним условиям функционирования организации. Итак, рассмотрим основные направления совершенствования отдельных сторон системы внутреннего контроля, реализация которых должна обеспечить как снижение возможности злоупотреблений, так и совершенствование, упрощение и снижение трудоемкости контрольной работы, что повысит эффективность функционирования системы внутрихозяйственного контроля.

Представляется обоснованным выбор путей совершенствования системы ВХК, предлагаемый учеными-экономистами [2-4]. По отдельным из них будет дано расширенное толкование.

1. Препятствие несанкционированному доступу к активам и файлам.
2. Система обеспечения безопасности активов и файлов.

На случай стихийных бедствий – копии важных документов для хранения в негорюемых сейфах и в других помещениях, огнетушители, инструкции, определяющие порядок действий в случае стихийных бедствий. На случай перебоев в электроснабжении, умышленных повреждений, выхода из строя аппаратных средств и программного обеспечения – копии банка данных и важных файлов на магнитных носителях, дублируемое питание, резервное оборудование.

3. Регламентация деятельности на основе специальных схем последовательности операций.
4. Внедрение новых информационных технологий в основные управленческие процессы.
5. Требование документального подтверждения выполнения контрольной работы.

Каждое должностное лицо, исполняющее более или менее важные контрольные функции, должно регулярно отчитываться в письменной форме и ставить свою подпись, подтверждающую, что эти функции исполняются. Такие отчеты должны поступать в определенный координационный центр ответственности. Лицо, проверяющее данные отчеты, также должно ставить свою подпись, свидетельствующую о том, что они проверены. Выполнение этого правила позволяет координировать и контролировать работу звеньев системы внутреннего контроля.

6. Периодическое перераспределение обязанностей между работниками.
7. Усиление приоритета предварительного контроля.
8. Использование информации об отклонениях, полученной в предыдущих проверках.
9. Составление сигнальной информации.

Сигнальную информацию необходимо составлять не только в разрезе отдельной хозяйственной операции, а также и отдельных ее составных частей с отображением конкретных причин отклонений. Примером могут быть машинограммы отклонений (отклонения во время отпуска продукции и ее реализации покупателям и т.д.).

10. Формирование базы данных (досье) на покупателей (заказчиков).
11. Совершенствование контроля при планировании продаж.
12. Совершенствование контроля выполнения планов сбыта.
13. Внедрение системы бюджетного управления (бюджетирование).
14. Одновременное задействование нескольких каналов передачи информации в системе деловой коммуникации фирмы.
15. Предоставление отделу внутреннего контроля достаточной независимости от других подразделений предприятия.

Рассмотренные материалы позволяют сделать следующее заключение – для действенного функционирования системы ВХК необходимо:

- создать соответствующую нормативно-правовую базу системы ВХК;
- разработать методологические аспекты ВХК с точки зрения системного подхода и вышеуказанных путей повышения эффективности;
- совершенствовать коммуникации фирмы на основе внедрения новых информационных технологий, обеспечивающих безопасность активов и файлов;
- продолжить решение проблемных вопросов теории контроля и практики становления системы ВХК на базе международных стандартов бухгалтерского учета в будущих исследованиях.

1. Стефанюк И.Б. Теоретические основы построения новой системы финансового контроля предпринимательской деятельности // Финансовый контроль. – 2003 – №1. – С.29-33.

2. Максимова В.Ф. Контроль и ревизия: Уч. пособие. – Одесса, 2003. – 334 с.

3. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. – М.: Экзамен, 2000. – 320 с.

4. Мурашко В.М., Сторожук Т.М., Мурашко О.В. Контроль и ревизия финансово-хозяйственной деятельности: Уч. пособие. – К.: ЦУЛ, 2003. – 311 с.

*Получено 26.04.2004*

УДК 657.471 : 658.8

**С.В.ПРИСЯЖНИЮК, В.В.НОВОДВОРСЬКА**

*Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ*

## **ОБЛІК ВИТРАТ ЗА ЦЕНТРАМИ ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ**

Запропоновано методологію обліку витрат за центрами формування собівартості продукції. Розроблено класифікацію центрів відповідальності та загальну схему управлінського обліку витрат на підприємствах.

На підприємствах облік витрат за центрами формування собівартості продукції не знайшов застосування, оскільки собівартість власної продукції не обчислювалась. У сучасних умовах господарювання, коли виникла потреба у оптимізації вартості продукції і відповідно визначати ціноутворення, нагальним є відображення в управлінському обліку контролю витрат за центрами їх виникнення і відповідальності. Саме організація системи управлінського обліку на підприємствах за центрами відповідальності і місцями виникнення витрат дозволить вирішити два основних завдання:

1) забезпечити контроль за ефективною роботою окремих підрозділів для зіставлення отриманих доходів і витрат по кожному з них;

2) підвищити точність та ступінь деталізації облікових даних, процесу калькулювання собівартості продукції, особливо на тих підприємствах, які мають "універсальний характер" і випускають великий асортимент продукції.

Слід зауважити, що різниця між центрами відповідальності та центрами витрат й місцями виникнення витрат існує і полягає у тому, що центри витрат є складовими елементами центрів відповідальності. Спільність між ними досягається у випадку, коли місце виникнення витрат є елементом системи внутрішнього контролю і виступає одночасно центром відповідальності.

За результатами дослідження виявлено, що на підприємствах облік витрат за центрами відповідальності не ведеться. Установлено, що ве-